



RENATO LOPES BECHO

LIÇÕES DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TEORIA GERAL E CONSTITUCIONAL

2ª EDIÇÃO
2014



Rua Henrique Schaumann, 270, Cerqueira César – São Paulo – SP
 CEP 05413-909
 PABX: (11) 3613 3000
 SACJUR: 0800 055 7688
 De 2ª a 6ª, das 8:30 às 19:30
saraivajur@editorasaraiva.com.br
 Acesso: www.editorasaraiva.com.br/direito

FILIAIS

AMAZONAS/RONDÔNIA/RORAIMA/ACRE

Rua Costa Azevedo, 56 – Centro
 Fone: (92) 3633-4227 – Fax: (92) 3633-4782 – Manaus

BAHIA/SERGIPE

Rua Agripino Dória, 23 – Brotos
 Fone: (71) 3381-5854 / 3381-5895
 Fax: (71) 3381-0959 – Salvador

BAURU (SÃO PAULO)

Rua Monsenhor Claro, 2-55/2-57 – Centro
 Fone: (14) 3234-5643 – Fax: (14) 3234-7401 – Bauru

CEARÁ/PIAUÍ/MARANHÃO

Av. Filomena Gomes, 670 – Jacarecanga
 Fone: (85) 3238-2323 / 3238-1384
 Fax: (85) 3238-1331 – Fortaleza

DISTRITO FEDERAL

SIA/SUL Trecho 2 Lote 850 – Setor de Indústria e Abastecimento
 Fone: (61) 3344-2920 / 3344-2951
 Fax: (61) 3344-1709 – Brasília

GOIÁS/TOCANTINS

Av. Independência, 5330 – Setor Aeroporto
 Fone: (62) 3225-2882 / 3238-2806
 Fax: (62) 3224-3016 – Goiânia

MATO GROSSO DO SUL/MATO GROSSO

Rua 14 de Julho, 3148 – Centro
 Fone: (67) 3382-3682 – Fax: (67) 3382-0112 – Campo Grande

MINAS GERAIS

Rua Além Paraíba, 449 – Lagoinha
 Fone: (31) 3429-8300 – Fax: (31) 3429-8310 – Belo Horizonte

PARÁ/AMAPÁ

Travessa Apinagés, 186 – Batista Campos
 Fone: (91) 3222-9034 / 3224-9038
 Fax: (91) 3241-0499 – Belém

PARANÁ/SANTA CATARINA

Rua Conselheiro Laurindo, 2895 – Prada Velho
 Fone/Fax: (41) 3332-4894 – Curitiba

PERNAMBUCO/PARAÍBA/R. G. DO NORTE/ALAGOAS

Rua Corredor do Bispo, 185 – Boa Vista
 Fone: (81) 3421-4246 – Fax: (81) 3421-4510 – Recife

RIBEIRÃO PRETO (SÃO PAULO)

Av. Francisco Junqueira, 1255 – Centro
 Fone: (16) 3610-5843 – Fax: (16) 3610-8284 – Ribeirão Preto

RIO DE JANEIRO/ESPÍRITO SANTO

Rua Visconde de Santa Isabel, 113 a 119 – Vila Isabel
 Fone: (21) 2577-9494 – Fax: (21) 2577-8867 / 2577-9565
 Rio de Janeiro

RIO GRANDE DO SUL

Av. A. J. Renner, 231 – Farrapos
 Fone/Fax: (51) 3371-4001 / 3371-1467 / 3371-1567 – Porto Alegre

SÃO PAULO

Av. Antártica, 92 – Barra Funda
 Fone: PABX (11) 3616-3666 – São Paulo

ISBN 978-85-02-21274-9

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
 (Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Becho, Renato Lopes

Lições de direito tributário : teoria geral e constitucional / Renato Lopes Becho. 2. ed. – São Paulo : Saraiva, 2014.

Bibliografia.

1. Brasil – Constituição (1988) 2. Direito tributário – Brasil 3. Direito tributário – Legislação – Brasil I. Título.

10-00919

CDU-34:336,2(81)

Índice para catálogo sistemático:

1. Direito tributário 34:336,2(81)

Diretor editorial Luiz Roberto Curia

Gerente editorial Thaís de Camargo Rodrigues

Assistente editorial Sarah Raquel Silva Santos

Produtora editorial Clarissa Boraschi Maria

Preparação de originais Ana Cristina Garcia

Maria Izabel Barreiros Bittencourt Bressan

Flavia Gutierrez Falcão de Oliveira

Arte e diagramação Luis Soriano

Revisão de provas Amélia Kassis Ward

Amanda Maria de Carvalho Anhoque

Rita de Cassia S. Pereira

Serviços editoriais Camila Artoli Loureiro

Tatiana dos Santos Romão

Capa Estúdio Insólito

Produção gráfica Marli Rampim

Impressão Ed.Loyola

Acabamento Ed.Loyola

g 881 82

Data de fechamento da edição: 30-10-2013

Dúvidas?

Acesse www.editorasaraiva.com.br/direito

Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida por qualquer meio ou forma sem a prévia autorização da Editora Saraiva.
 A violação dos direitos autorais é crime estabelecido na Lei n. 9.610/98 e punido pelo artigo 184 do Código Penal.

129.067.002.001

963778

ÍNDICE

<i>Nota à 2ª edição</i>	13
<i>Prefácio</i>	15
<i>Apresentação</i>	23

PRIMEIRA PARTE

TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO	25
---	----

CAPÍTULO I NOÇÕES INTRODUTÓRIAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO	27
--	----

1 A tributação	27
2 O direito e a didática do direito	28
3 O direito tributário	29
4 O direito tributário e a ciência do direito	30
5 O direito tributário e a filosofia do direito	40
6 Direito, didática jurídica, ciência do direito e filosofia do direito	42
7 Extensão da autonomia do direito tributário	43
8 Fiscalidade, parafiscalidade e extrafiscalidade	44
9 A finalidade do direito tributário	46

CAPÍTULO II POSIÇÃO ENCICLOPÉDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO	48
--	----

1 Relação do direito tributário com outras disciplinas jurídicas	48
2 A posição enciclopédica do direito tributário	49
2.1 Relação com o direito constitucional	50
2.2 Relação com o direito financeiro	51
2.3 Relação com o direito administrativo	53
2.4 Relação com o direito econômico	54
2.5 Relação com o direito civil	55
2.6 Relação com o direito comercial	56
2.7 Relação com o direito processual civil	56
2.8 Relação com o direito penal	57

2.9	Relação com o direito previdenciário	58
2.10	Relação com os direitos humanos	59
CAPÍTULO III O TRIBUTO		61
1	Primeiras considerações	61
2	O aspecto econômico do tributo	63
3	A definição de tributo para o direito tributário	64
3.1	Tributo como objeto da relação jurídica	65
3.2	Tributo é o objeto da relação jurídica de direito público interno	68
3.3	Tributo é criado por lei	68
3.4	A compulsoriedade do tributo	69
3.5	Tributo decorre de fatos jurídicos lícitos	70
3.5.1	Argumentos pela tributabilidade dos atos ilícitos	71
3.5.2	Aprofundamento doutrinário sobre a tributabilidade de atos ilícitos	78
3.5.3	Uma sutil distinção: intributabilidade do crime, tributabilidade do resultado do crime	80
3.5.4	Análise jurisprudencial	84
3.5.5	Argumentos pela intributabilidade dos atos ilícitos	87
3.5.6	A legislação sobre a destinação do produto do crime	89
3.5.7	Dever dos fiscais de notificar os crimes	95
4	A definição legal para tributo	96
4.1	Tributo pago <i>in natura</i> ou <i>in labore</i> ?	97
4.2	A vinculação na cobrança	101
5	Autonomia jurídica do conceito de tributo	102
6	Há um conceito constitucional de tributo?	102
6.1	Conceitos e definições	104
6.2	Conceito de tributo	107
6.3	A localização “constitucional” do conceito de tributo	109
6.3.1	O conceito de tributo extraído da afirmação da <i>soberania</i>	110
6.3.2	A cidadania como referência para o conceito de tributo	112
6.3.3	Síntese conclusiva	113
7	O contribuinte como centro do direito tributário	113
CAPÍTULO IV COMPONENTES DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA		114
1	A relação intersubjetiva de interesse tributário	115
2	O fato gerador e seus termos correlatos	116
2.1	O artigo de Gaston Jèze	118
3	A norma jurídico-tributária	121
4	Critério material	124
4.1	Fatos simples e fatos complexos	126

5	Critério pessoal	127
5.1	Sujeito ativo	128
5.2	Sujeito passivo	128
6	Critério temporal	142
6.1	Critério temporal e vencimento do tributo	145
7	Critério espacial	145
7.1	Territorialidade da lei tributária	146
8	Critério quantitativo.	147
8.1	A base de cálculo	148
8.1.1	A base de cálculo na definição do gênero do tributo	149
8.2	Alíquota	150
8.3	Tributos fixos	152
8.4	Tributos de quantificação complexa.	154
9	Estrutura estática da norma tributária	155

CAPÍTULO V NORMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA E INTERPRETAÇÃO 157

1	O direito como conjunto de normas jurídicas	157
2	A interpretação na formação da norma jurídica	159
3	Interpretação da legislação e da jurisprudência	162
4	Interpretação das normas jurídico-tributárias	163
4.1	Sobre a analogia.	167
4.2	Sobre a interpretação econômica	169
4.3	Efeitos propriamente tributários	171
4.4	A interpretação atualmente praticada	173
5	A interpretação no Código Tributário Nacional	174
6	Interpretação e planejamento tributário	179
6.1	O planejamento tributário na ciência das finanças	184
6.2	Separação entre os temas jurídicos e não jurídicos	190
6.3	O planejamento na visão dos primeiros tributaristas	192
6.4	Síntese dos itens anteriores	201

CAPÍTULO VI AS FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO 202

1	A legislação.	205
1.1	A Constituição como primeira fonte formal	206
1.2	A legislação infraconstitucional	206
1.3	As regras infralegais.	207
2	A jurisprudência	207
2.1	As alterações jurisprudenciais em matéria tributária	211
3	Os usos e os costumes	217
4	Os acordos de vontade.	220
5	A doutrina.	220

6	Crítica ao positivismo tributário	222
7	Necessário desequilíbrio entre as fontes do direito tributário.	223
8	Três momentos distintos do direito tributário	224
8.1	Momento pré-exacional	225
8.2	Momento exacional.	225
8.3	Momento executivo.	226
CAPÍTULO VII INCIDÊNCIA, NÃO INCIDÊNCIA E ISENÇÃO		229
1	Sobre o fenômeno da incidência	230
2	A não incidência	232
3	Isenções.	235
SEGUNDA PARTE		
DIREITO TRIBUTÁRIO CONSTITUCIONAL		241
CAPÍTULO VIII O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO		243
1	O significado do sistema jurídico	243
2	A Constituição para o direito	244
3	O sistema constitucional tributário brasileiro	245
4	A competência tributária	247
4.1	As características da competência tributária	249
5	Efeitos da constitucionalização da tributação.	251
6	Tributos discriminados na Constituição e tributos não discriminados na Constituição	254
6.1	Tributos discriminados	254
6.2	Tributos não discriminados.	255
7	O Código Tributário Nacional	256
8	Os tributos do art. 145 da CF.	258
CAPÍTULO IX OS IMPOSTOS		260
1	Impostos pessoais e impostos reais	262
2	O princípio da capacidade contributiva	264
3	Entendimento para “sempre que possível”	268
4	Impostos diretos e indiretos.	269
5	Competência residual e extraordinária	271
CAPÍTULO X AS TAXAS		273
1	A taxa pelo exercício do poder de polícia	275
2	A taxa por serviço público	276
3	A remuneração pela prestação de serviços públicos	279
3.1	Argumentos pela incidência exclusiva de taxas	282
3.2	Todos os serviços públicos estão sujeitos ao regime tributário?.	282

3.3	Regimes jurídicos dos serviços públicos	286
3.4	Os preços públicos no direito administrativo	288
3.5	O critério de deslinde	290
4	A divisão de competência nas taxas	296
5	O princípio da retributividade	297
6	A base de cálculo e a alíquota nas taxas	298
7	O pedágio	299
CAPÍTULO XI A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA		302
1	A necessidade de valorização imobiliária decorrente de obra pública	303
2	Limites geral e individual da contribuição de melhoria	304
3	Princípio informador	307
CAPÍTULO XII TRIBUTOS COM NOTAS ESPECÍFICAS		309
1	Os arts. 148 e 149 da CF	309
2	Os empréstimos compulsórios	309
2.1	O empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis	311
2.2	A natureza jurídica da devolução dos empréstimos compulsórios	313
3	As contribuições	314
4	Contribuições para fiscais	315
4.1	A delegação da cobrança	316
4.2	A afetação a outro órgão	317
4.3	A questão orçamentária	317
4.4	Sujeição ao controle do Tribunal de Contas	318
5	A deturpação atual por que passam as contribuições	319
6	Há um princípio regedor próprio para as contribuições?	319
7	As contribuições sociais	320
7.1	As contribuições devidas pelas empresas	321
7.1.1	Análise comparativa entre a CSLL e o IRPJ	321
7.2	As contribuições devidas pelo trabalhador	322
8	A contribuição de intervenção no domínio econômico	322
9	Contribuições corporativas	324
10	A contribuição para a iluminação pública	324
CAPÍTULO XIII A CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS		327
1	Os tributos no direito posto	327
2	As classificações dogmáticas dos tributos	328
2.1	Tributos vinculados e não vinculados	330
2.2	Classificação tripartite	333
2.3	Classificação quadripartite	333
2.4	Classificação quinquipartite	334

2.5	Classificações intranormativas e extranormativas.	336
3	Considerações de didática jurídica aplicadas na classificação dos tributos. . .	337
3.1	O direito constitucional.	338
3.2	O direito financeiro	339
3.3	A classificação dos tributos para o direito tributário: o art. 4º do CTN. .	341
3.4	Análise comparativa entre o direito constitucional, o direito financeiro e o direito tributário	343
4	Hipotética inclusão da destinação e da devolução como matérias de direito tributário.	344
5	A classificação dos tributos adotada pelo Supremo Tribunal Federal.	350
6	Nosso posicionamento a respeito da classificação dos tributos.	353
CAPÍTULO XIV PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS.		356
1	Normas, princípios e regras jurídicas	356
2	Diferenças entre princípios e regras jurídicas.	362
3	Conceito de princípio.	363
4	Os princípios e o sistema jurídico	365
5	A juridicidade dos princípios	365
6	As funções dos princípios.	366
7	A hierarquia entre os princípios	367
8	Princípios implícitos e princípios explícitos	367
9	Princípios e valores.	367
10	Os princípios constitucionais tributários	371
10.1	O princípio republicano e a tributação.	375
10.2	O princípio federativo e a tributação	376
10.2.1	Proibição à limitação ao tráfego	377
10.2.2	Princípio da tributação federal uniforme	378
10.2.3	Isonomia nos títulos da dívida pública e nos vencimentos dos funcionários públicos.	379
10.2.4	Isenções heterônomas	379
10.2.5	Vedação à diferenciação estadual e municipal	380
10.3	Princípio da irretroatividade	381
10.4	Princípio da anterioridade.	382
10.4.1	O princípio da anterioridade nonagesimal	385
10.4.2	Princípio da anualidade	386
CAPÍTULO XV O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA		388
1	Visões distintas sobre o princípio da legalidade	388
2	Legalidade e tipicidade.	391
3	A legislação tributária	392
3.1	Emendas constitucionais tributárias.	393

3.2	Leis complementares tributárias	394
3.3	Leis ordinárias tributárias	395
3.4	Leis delegadas	395
3.5	Medidas provisórias	396
3.6	Decretos legislativos	399
3.7	Resoluções	400
3.8	Diplomas infralegais	401
4	A lei complementar tributária	401
4.1	Alcance das matérias: duas interpretações possíveis	402
4.1.1	Conflitos de competência em matéria tributária	403
4.1.2	Limitações constitucionais ao poder de tributar	404
4.1.3	Normas gerais em matéria de legislação tributária	405
4.2	Posições doutrinárias sobre a extensão da lei complementar	406
CAPÍTULO XVI OS PRINCÍPIOS DA IGUALDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA		410
1	O princípio da isonomia	410
2	A igualdade tributária	411
3	A capacidade contributiva	413
4	A capacidade contributiva como decorrência da igualdade	416
5	A natureza da capacidade contributiva – programática ou jurídica?	419
6	A quem se destina	422
7	Capacidade objetiva e subjetiva	423
8	Capacidade contributiva. Seus limites	424
8.1	Progressividade, proporcionalidade e regressividade	424
8.2	Capacidade contributiva e isenções	428
8.3	Capacidade contributiva e extrafiscalidade	429
CAPÍTULO XVII O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO		432
1	Teoria do conhecimento: juízo analítico ou sintético?	437
2	Teoria do conhecimento: tributação confiscatória <i>a priori</i> ou <i>a posteriori</i> ?	438
3	A axiologia e o princípio do não confisco tributário	439
4	Não confisco e capacidade contributiva	450
5	As fontes do direito e o princípio da vedação ao confisco	451
5.1	A legislação a respeito do não confisco tributário	452
5.2	A doutrina a respeito do não confisco tributário	454
5.3	A jurisprudência a respeito do não confisco tributário	474
6	Breve síntese sobre o princípio do não confisco tributário	482
CAPÍTULO XVIII AS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS		484
1	Noção de imunidade	484
2	Imunidade em sentido amplo	485
3	Imunidade em sentido estrito	486

4	As imunidades e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal	487
5	A imunidade intergovernamental recíproca	487
6	Imunidade dos templos	492
7	Imunidade de partidos políticos	494
8	Imunidade das entidades sindicais dos trabalhadores	494
9	Imunidade das instituições de educação sem fins lucrativos	495
10	Imunidade das entidades de assistência social sem fins lucrativos	495
11	Imunidade de livros, jornais, periódicos e o papel para impressão	496
12	Imunidade do som e da imagem musical gravada de músicos brasileiros	502
13	Exemplo de uma aparente imunidade	504
<i>Referências</i>		507